

Das Konjunkturpaket -

Senkung der Umsatzsteuersätze

und deren Auswirkungen auf die Praxis



Mit dem sogenannten „Konjunktur- und Krisenbewältigungspaket“ will die Bundesregierung den Umsatzsteuerregelsatz von 19% auf 16% und den ermäßigten Steuersatz von 7% auf 5% senken. Dies soll befristet vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 gelten. Dies wirkt im ersten Moment als willkommene Maßnahme, um die Wirtschaft anzukurbeln. Es entstehen jedoch in der Praxis auch einige Probleme, besonders die Übergangszeiträume betreffend.

Für die Beurteilung, welcher Steuersatz anzuwenden ist, ist der **Zeitpunkt der Lieferung oder Leistung** zu ermitteln. Der Zeitpunkt der Bestellung, der Zahlung oder der Rechnungsstellung sind somit unerheblich. Einzig der Zeitpunkt der Ausführung der Lieferung oder Leistung ist zu betrachten.

Für die Beurteilung des Zeitpunktes für **Lieferungen** gilt folgendes:

Eine Lieferung ist dann ausgeführt, wenn der Empfänger die Verfügungsmacht über einen Gegenstand erlangt hat. Meist also direkt beim Kauf des Gegenstandes; z.B. in einem Bekleidungsgeschäft beim Kauf einer Hose. Wird die Hose nun bis zum 30.06.2020 gekauft, werden 19% Umsatzsteuer erhoben. Beim Kauf zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 werden 16% erhoben, danach wieder 19%. Für den Verbraucher ist natürlich am Ende nur der Endpreis interessant. Es bleibt abzuwarten, ob der Handel die geringere Umsatzsteuer an den Verbraucher weitergibt. Von der Bundesregierung ist dies sicher so gewollt, um den Konsum und damit die Wirtschaft anzukurbeln. Ob und in welcher Höhe die Preise jedoch tatsächlich angepasst werden, hat jeder Unternehmer in seiner Kalkulation zu entscheiden.

Wird der Gegenstand befördert oder versendet, gilt die Lieferung mit Beginn der Beförderung oder Versendung als ausgeführt.

Beispiel:

Kunde K bestellt am 20.7.2020 ein neues Elektrofahrzeug für 30.000 EUR zuzgl. Umsatzsteuer. Als Liefertermin wird der Dezember 2020 vereinbart. Aufgrund von Lieferengpässen bei den Batteriesystemen kann das Fahrzeug erst am 12.1.2021 ausgeliefert werden. Soweit die Absenkung des Regelsteuersatzes nicht über den 31.12.2020 hinaus verlängert werden sollte, ist die Leistung erst im Januar 2021 ausgeführt und unterliegt dann (wieder) dem Regelsteuersatz von 19 %.

Bei Lieferungen mit Montage ist beides als Einheit geschuldet. Die Leistung ist also erst mit der Montage erfüllt. Ist die Montage also erst nach dem 30.06.2020 möglich, kann es ratsam sein, Lieferung und Montage vertraglich als Einheit zu sehen und nicht zu trennen, um den geringeren Steuersatz nutzen zu können.

Sonstige Leistungen gelten im Zeitpunkt ihrer Vollendung als ausgeführt.

Auch abgeschlossene **Teilleistungen** gelten im Zeitpunkt der Fertigstellung als ausgeführt. Für Teilleistungen sind eine wirtschaftlich sinnvolle Abgrenzung der Leistung, eine gesonderte Vereinbarung über die Teilleistung, die Beendigung/ die Abnahme der Teilleistung in dem entsprechenden Zeitraum und die gesonderte Abrechnung, vorausgesetzt.

Bei **Dauerleistungen**, die im Rahmen von Teilleistungen ausgeführt werden (z.B. Vermietung, Leasing, Wartung, Telekommunikation,

laufende Finanz- und Lohnbuchhaltung) ist darauf zu achten, dass der geringere Steuersatz in dem Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 auch tatsächlich auf den entsprechenden Abrechnungen ausgewiesen wird. Auch hier ist das Ende des Leistungszeitraums ausschlaggebend für den anzuwendenden Steuersatz. Die Verträge oder Dauerrechnungen müssen also für diesen Zeitraum korrigiert bzw. angepasst werden. Mietverträge für umsatzsteuerpflichtige Vermietungen beispielsweise, müssen also vorübergehend um 3% nach unten angepasst werden. Ansonsten wird der zu hoch ausgewiesene Steuersatz geschuldet. Der zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungsempfänger kann in dem Fall, dass die Umsatzsteuer nicht korrekt ausgewiesen ist, jedoch nur 16% als Vorsteuerabzug vornehmen. Nebenleistungen sind dabei wie die Hauptleistung zu beurteilen.

Bei Telekommunikationsleistungen ist auch ein einmaliger Zwischenzeitraum, der am 30.06.2020 endet, erlaubt.

Bei wiederkehrenden Lieferungen ist der Tag der jeweiligen Einzellieferung für die Beurteilung des Steuersatzes zu betrachten.

Eine besondere Betrachtung ist für den Fall von **Abschlägen und Vorauszahlungen** nötig. Dies kommt besonders häufig bei Bauleistungen vor.

Bei **Bauleistungen** handelt es sich laut Gesetz um sonstige Leistungen. Die Leistung gilt also, wie bereits beschrieben, im Zeitpunkt der Fertigstellung als ausgeführt.

Zur Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes ist also dieser Zeitpunkt entscheidend. Die Fertigstellung der Leistung ergibt sich in der Praxis meist mit Abnahme der Bauleistung durch den Leistungsempfänger. Diese sollte stets schriftlich erfolgen. Bei der letzten Umsatzsteuersatz-Änderung im Jahr 2007 hat sich gezeigt, dass die Finanzverwaltung bei Abnahmen, die nah am Übergangsdatum lagen, verstärkt Prüfungen durch Einsichtnahmen in Bauunterlagen vorgenommen hat. Ob dies auch bei der jetzigen, zeitlich begrenzten, Steuersatzänderung der Fall sein wird, ist schwer abzuschätzen.

Für Abschläge und Vorauszahlungen ist wie folgt zu verfahren:

Für Leistungen, die bis zum 30.06.2020 erbracht werden, gilt der Steuersatz von 19% bzw. in dem Fall, dass der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist (z.B. Zahntechniker, Zahnärzte, Personenbeförderung), 7%. Ob Anzahlungen geleistet wurden, ist in diesem Fall unerheblich.

Für Leistungen, die vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 erbracht wurden, gilt der Steuersatz von 16% bzw. 5%. Wurden für diese Leistungen bereits Anzahlungen vor dem 01.07.2020 geleistet, wurden diese zu diesem Zeitpunkt noch mit 19% bzw. 7% besteuert. Zum Zeitpunkt der Fertigstellung der Leistung ist die zu hohe Besteuerung zum Anzahlungszeitpunkt dann entsprechend zu korrigieren. Dies erfolgt in der Umsatzsteuervoranmeldung im Fertigstellungszeitraum. (Bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten, wird die Korrektur in dem Zeitraum vorgenommen, in dem das restliche Entgelt vereinnahmt wird.)

Es gibt jedoch auch die Möglichkeit, wenn der Zeitpunkt der Fertigstellung im Vorhinein bekannt ist, die Anzahlungen schon mit dem korrekten/ späteren Steuersatz zu versteuern. Dann hat später keine Korrektur der Umsatzsteuer zu erfolgen. Dies geht jedoch nur, wenn der Zeitpunkt der Fertigstellung und somit der dann richtigerweise anzuwendende Steuersatz im Vorhinein tatsächlich bekannt ist. Beim gegebenenfalls vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfänger hat entsprechend eine Korrektur der Vorsteuerbeträge zu erfolgen.

Leistungen, die nach dem 31.12.2020 erbracht werden, werden wieder mit dem Steuersatz von 19% bzw. 7% versteuert. Anzahlungen, die in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 geleistet werden, können in dem Zeitraum mit 16% bzw. 5% besteuert werden. Es erfolgt dann bei Fertigstellung eine Nachversteuerung. Es ist jedoch auch möglich, die Anzahlungen bereits mit dem Steuersatz von 19% bzw. 7% zu versteuern, sofern in dem Zeitpunkt der Anzahlung bekannt ist, dass die Leistung erst im Jahr 2021 fertiggestellt wird und somit wieder der höhere Steuersatz anzuwenden ist.

Eine Berichtigung der Anzahlungsrechnungen ist nicht erforderlich, wenn in der Schlussrechnung die gesamte Leistung mit dem dann anzuwendenden Steuersatz aufgeführt wird und die Anzahlung mit dem zum Anzahlungszeitpunkt angewendeten Steuersatz offen abgezogen wird. Es kann jedoch auch eine Rechnungskorrektur stattfinden, dann ist jedoch auch der entsprechende Voranmeldemonat zu berichtigen.

Beispiel-Schlussrechnung (Leistung im August 2020 ausgeführt):

Rechnungsposition

1	Leistung abc	30.000€
2	Leistung abc	20.000€
3	Leistung abc	15.000€

Nettosumme 65.000€

Umsatzsteuer 16% 10.400€

Zwischensumme 75.400€

Abzüglich	netto	Umsatzsteuer	
Abschlag vom xxx	15.000€	2.850€ (19%)	- 17.850€
Abschlag vom xxx	10.000€	1.900€ (19%)	- 11.900€

Gesamtsumme/ Rechnungsbetrag 45.650€

Durch die zu hohe Umsatzsteuer über die Abschläge (19%), kommt es in diesem Fall zu einer Erstattung durch das Finanzamt.

Sind abgrenzbare Teilleistungen gegeben, die bisher jedoch nicht vertraglich vereinbart wurden, kann dies noch bis zum Inkrafttreten der Steuersatzänderung nachgeholt werden. Bei bisherigen Steuersatzänderungen wurde eine solche nachträgliche Vereinbarung nicht von der Finanzverwaltung beanstandet. Eine solche nachträglich Vereinbarung ist also sinnvoll, wenn die Teilleistung in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 fertiggestellt wird und somit der geringere Steuersatz für diese Teilleistung angewendet werden kann.

Beispiel:

Quelle: www.haufe.de; Herausforderungen durch die Absenkung des Umsatzsteuersatzes 2020; vom 05.06.2020

Bauherr B hatte 2019 dem Generalunternehmer G den Auftrag erteilt, auf einem ihm gehörenden Grundstück ein schlüsselfertiges Einfamilienhaus für private Zwecke zu errichten. G führt eine steuerbare und steuerpflichtige Werklieferung aus, die Umsatzsteuer entsteht mit Ausführung (Abnahme) der Leistung. Wenn das schlüsselfertige Einfamilienhaus in der Zeit vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 fertiggestellt wird, unterliegt die gesamte Leistung der Umsatzsteuer von 16 %. Wird die Leistung erst ab dem 1.1.2021 ausgeführt, unterliegt die Leistung dem Regelsteuersatz von 19 %. In diesem Fall wäre es sinnvoll, vor dem 31.12.2020 eine Vereinbarung über die Ausführung von Teilleistungen abzuschließen und die bis 31.12.2020 abgeschlossenen Teilleistungen abzunehmen.

Insoweit würden dann die Teilleistungen endgültig nur dem Steuersatz von 16 % unterliegen.

Auch Jahreskarten oder 10er-Karten stellen nach herrschender Meinung eine Vorauszahlung dar. Der anzuwendende Steuersatz ergibt sich also am Laufzeitende. Eine Korrektur des zuvor angewendeten Steuersatzes hat dann zu erfolgen. Eine Berichtigung eines zu hohen Steuersatzes kann dann wiederum nur bei Berichtigung der Abrechnung erfolgen.

Für **Restaurantbetriebe** gibt es neben der Senkung der Steuersätze noch die Besonderheit, dass hier übergangsweise für den Verzehr von Speisen vor Ort eine Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz stattfindet:

Der Verzehr von Speisen vor Ort, vor dem 30.06.2020, wird mit 19% Umsatzsteuer besteuert, ab dem 01.07.2020 mit einem ermäßigten Steuersatz von 5%, vom 01.01.2021 bis 30.06.2021 mit einem ermäßigten Steuersatz von 7% und ab dem 01.07.2021 voraussichtlich wieder mit dem Regelsteuersatz von 19%. (Für den Verzehr von Getränken gilt weiterhin der Regelsteuersatz von 19% bzw. übergangsweise dann von 16%.)

Bei Bewirtschaftungsleistungen aus der Nacht vom 30.06.2020 auf den 01.07.2020 kann aus Vereinfachungsgründen der Steuersatz des 01.07.2020 angewendet werden.

Bei allen Umsätzen gilt, dass ein eventuell zu hoch ausgewiesener Umsatzsteuersatz zwar vom Leistenden geschuldet wird, der gegebenenfalls zum Vorsteuerabzug berechnigte Leistungsempfänger jedoch nur den geringeren Steuersatz als Vorsteuer abziehen kann.

Beispiel:

Quelle: www.haufe.de; Herausforderungen durch die Absenkung des Umsatzsteuersatzes 2020; vom 05.06.2020

Unternehmer U hat am 28.6.2020 eine Rechnung an einen anderen Unternehmer mit 1.000 EUR zuzgl. 190 EUR Umsatzsteuer erteilt; der Leistungsempfänger zahlt die 1.190 EUR. Die Leistung wird aber erst am 2.7.2020 ausgeführt. U schuldet 16 % aus 1.190 EUR (= 164,14 EUR), die Differenz von 25,86 EUR schuldet U nach § 14c Abs. 1 UStG. Der Leistungsempfänger kann aber nur die Umsatzsteuer von 164,14 EUR als Vorsteuer abziehen.

Ob der höhere Vorsteuerabzug eventuell doch erlaubt ist, sofern der Leistende auch die höhere Umsatzsteuer abführt, bleibt fraglich. Bisher wurde dies bei vorangehenden Umsatzsteuersatzänderungen unterschiedlich von der Finanzverwaltung gehandhabt.

Werden für erbrachte Lieferungen oder sonstige Leistungen nachträglich **Preisnachlässe**, wie Boni, Skonti oder Rabatte gewährt, sind diese nach dem Steuersatz der erbrachten Leistung gutzuschreiben. Nachlässe für Umsätze, die vor dem 30.06.2020 ausgeführt wurden, sind somit mit dem Steuersatz von 19% zu berichtigen. Auch, wenn die Nachlässe erst nach dem 30.06.2020

gegeben werden. Nachlässe für Umsätze nach dem 30.06.2020 sind dann mit 16% zu berichtigen.

Unternehmer, die Umsätze mit verschiedenen Steuersätzen ausführen, müssen grundsätzlich Entgeltminderungen mit dem Steuersatz des entsprechenden Umsatzes versteuern. Aus Vereinfachungsgründen kann das Verhältnis der Umsätze der verschiedenen Steuersätze herangezogen werden.

Bei von einem Unternehmer ausgegebenen **Gutscheinen**, die zum verbilligten Erwerb von Leistungen befähigen, richtet sich der Steuersatz nach dem entsprechenden Umsatz, für den der Gutschein eingelöst wird. Zur Vereinfachung erfolgt bei der Einlösung von Gutscheinen in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 31.08.2020 die Berichtigung der Umsatzsteuer mit dem alten Steuersatz (19% bzw. 7%); bei Einlösung von Gutscheinen nach dem 31.08.2020 ist dann die Umsatzsteuer mit dem neuen Steuersatz (16% bzw. 5%) zu berichtigen.

Bei der Erstattung von **Pfandbeträgen** wird aus Gründen der Vereinfachung von einem quartalsmäßigen Warenumschlag ausgegangen. Pfandbeträge, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 30.09.2020 erstattet werden, sind somit mit dem alten Steuersatz (19% bzw. 7%) und Pfandbeträge, die nach dem 30.09.2020 erstattet werden mit dem neuen Steuersatz (16% bzw. 5%) zu berichtigen. Sollte von abweichenden Umschlagszeiträumen auszugehen sein, ist eine Abstimmung zwischen Unternehmer und Finanzamt nötig.

Bei **Jahresboni, Jahresrückvergütungen** oder Ähnlichem ist grundsätzlich die Entgeltminderung auf die einzelnen Umsätze mit den entsprechenden Steuersätzen aufzuteilen und in einem gesonderten Beleg darzustellen. Zur Vereinfachung kann die Entgeltminderung auch im Verhältnis der Umsätze vor und nach dem Stichtag (01.07.2020) aufgeteilt werden. Gegebenenfalls ist die jeweils für den allgemeinen und den ermäßigten Steuersatz vorzunehmen. Eine Aufteilung zu 50%/50% ist ebenfalls möglich.

Bei **Strom-, Gas- und Wärmelieferungen** richtet sich der Steuersatz nach dem Ende des jeweiligen Ablesezeitraums. Es sei denn, einzelne Lieferungen des Ablesezeitraums werden gesondert abgerechnet. Dann ist die jeweilige Lieferung gesondert zu betrachten. Fällt der Stichtag (01.07.2020) in den Ablesezeitraum, ist eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Tage vor und nach dem Stichtag vorzunehmen. Bei einem Ablesezeitraum von mehr als drei Monaten ist eine Gewichtung durch das Versorgungsunternehmen vorzunehmen, um Verbrauchsunterschiede zu berücksichtigen.

Beförderungsleistungen, die über den 01.07.2020 hinausgehen, können durch Schätzung auf die beiden Zeiträume aufgeteilt werden. Taxi- und Mietwagenunternehmen können die Einnahmen aus der Nachtschicht vom 30.06.2020 auf den 01.07.2020 aus Vereinfachungsgründen nach dem neuen Steuersatz versteuern.

Umsätze von **Handelsvertretern** werden nach dem neuen Steuersatz versteuert, wenn der entsprechende Umsatz des Auftraggebers nach dem 01.07.2020 ausgeführt wird.

Bei **Handelsmaklern** richtet sich der Steuersatz nach dem Zeitpunkt der Erteilung der Schlussnote.

Beim **Umtausch** von Gegenständen wird der alte Umsatz mit dem entsprechenden Steuersatz rückgängig gemacht und ein neuer Umsatz zu dem dann gültigen Steuersatz wird ausgeführt.

Denken sie daran, dass gegebenenfalls **Daueraufträge** anzupassen sind.

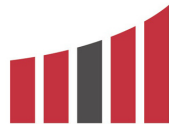
Außerdem ist darauf zu achten, dass beim Einsatz von **elektronischen Registrierkassen** eine Anpassung der Kasseneinstellungen vorzunehmen ist, um den richtigen Steuersatz zu berücksichtigen.

Beachten Sie, dass wir für die Inhalte unserer Merkblätter nicht haften.

Bei Fragen zu diesem Thema stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

IHR KANZLEIHAUS in Viöl
Norstedter Straße 1
25884 Viöl
Tel.: 04843 - 208500

IHR KANZLEIHAUS in Husum
Flensburger Chaussee 38
25813 Husum
Tel.: 04841 - 66330



IHR KANZLEIHAUS

Steuerberatung · Rechtsberatung · Wirtschaftsberatung

Aus Prinzip kompetent. Und menschlich.